

پرسش و پاسخ‌های فنی و استانداردها

کارگروه فنی و استانداردهای جامعه حسابداران رسمی ایران

□ جلسه مورخ ۱۳۹۶/۳/۱

پرسش: صورت‌های مالی و اظهارنامه مالیاتی یک شرکت قبل از بهره‌برداری در ارتباط با هزینه‌های قبل از بهره‌برداری، با دفاتر قانونی آن مطابقت ندارد. علت عدم انطباق ناشی از این است که هزینه‌های قبل از بهره‌برداری در دفاتر قانونی و اظهارنامه مالیاتی تحت عنوان هزینه دوره منعکس گردیده، لیکن در صورت‌های مالی به عنوان دارایی نامشهود انعکاس یافته است. نحوه برخورد حسابرس با موضوع فوق چگونه است؟

پاسخ: طبق مصوبات شورای عالی جامعه حسابداران رسمی ایران، صورت‌های مالی مورد حسابرسی توسط اعضای جامعه، بایستی متکی به دفاتر قانونی باشد، در غیر این صورت حسابرس بایستی از پذیرش چنین کاری خودداری نماید. در وضعیت بالا، چنانچه شرکت مورد رسیدگی نسبت به ثبت اسناد اصلاحی لازم در دفاتر قانونی جهت انطباق با صورت‌های مالی آن، اقدام نماید، صدور گزارش توسط مؤسسه حسابرسی پس از ارزیابی آثار مالیاتی ناشی از عدم تطبیق اظهارنامه مالیاتی با دفاتر قانونی و انعکاس مناسب آن، بلامانع است. در غیر این صورت، حسابدار رسمی مجاز به صدور گزارش نمی‌باشد و باید از کار کناره‌گیری نماید.

□ جلسه مورخ ۱۳۹۶/۳/۲۹

پرسش: بر اساس مصوبه هیأت وزیران (شماره ۱۵۱۹۹/ت ۵۲۵۳۴ هـ مورخ ۱۳۹۵/۲/۱۲)، صورت‌های مالی شهرداری‌ها از ابتدای سال ۱۳۹۵ باید بر مبنای تعهدی و استانداردهای حسابداری بخش عمومی تهیه و ارائه شود. چنانچه شهرداری‌ها به دلایل مختلف صورت‌های مالی سال ۱۳۹۵ خود را بر مبنای نقدی تهیه و ارائه نمایند، نحوه برخورد حسابرس چگونه است؟

پاسخ: حسابرس مستقل قبل از انعقاد قرارداد و پذیرش کار کتباً به شهرداری اعلام نماید که صورت‌های مالی باید طبق استانداردهای حسابداری بخش عمومی

تهیه گردد، لیکن چنانچه شهرداری مورد رسیدگی نسبت به تهیه صورت‌های مالی بر اساس استانداردهای مزبور اقدام نکند، در گزارش حسابرس درباره صورت‌های مالی تهیه شده بر اساس سایر مبانی جامع حسابداری، باید مبنای حسابداری مورد استفاده تصریح و یا به یادداشت همراه صورت‌های مالی که مبنای مزبور در آن تشریح شده است، اشاره شود. همچنین حسابرس باید نسبت به مطلوبیت ارائه صورت‌های مالی، از تمام جنبه‌های با اهمیت بر اساس مبنای حسابداری مشخص شده و در چارچوب "استاندارد حسابرسی شماره ۸۰۰" اظهار نظر کند. به‌علاوه گزارش حسابرس نسبت به صورت‌های مالی مذکور باید شامل یک بند تأکید بر مطلب خاص برای آگاهی استفاده‌کنندگان از گزارش حسابرس باشد، مبنی بر اینکه صورت‌های مالی بر مبنای استانداردهای بخش عمومی تهیه نشده و بر اساس مبنای نقدی تهیه و ارائه گردیده و در نتیجه ممکن است برای مقاصد دیگر مناسب نباشد.

پرسش: آیا مؤسسات حسابرسی مجاز به پذیرش کار حسابرسی دستگاه‌های دولتی و شهرداری‌ها که فاقد دفاتر قانونی هستند و اظهار نظر مالیاتی نیز ارائه نمی‌نمایند، می‌باشند؟ همچنین در صورت پذیرش این قبیل کارها، فرمت قرارداد و گزارش حسابرس چگونه باید باشد؟

پاسخ: پذیرش حسابرسی صورت‌های مالی دستگاه‌های دولتی و شهرداری‌ها که طبق قانون مکلف به نگهداری دفاتر قانونی نیستند، توسط مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران منعی ندارد. تعدیل فرمت گزارش‌ها و قراردادهای نیز به‌تناسب توافق و نوع خدماتی که حسابرس ارائه می‌دهد، ضرورت دارد.

پرسش: نحوه استعلام حسابرس جانشین از مؤسسه حسابرسی قبلی، در صورتی که مؤسسه مورد نظر منحل شده باشد، چگونه است؟

پاسخ: تصمیم‌گیری در خصوص پذیرش یا عدم پذیرش کار حسابرسی، با توجه به ضوابط مربوط در استانداردهای حسابرسی و موارد مطروحه در آخرین گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی و نیز سایر اطلاعات در دسترس، به عهده حسابرس جانشین می‌باشد. در صورت عدم دسترسی به پرونده‌های حسابرسی سال قبل جهت استفاده از آنها در ارتباط با ارزیابی نحوه و نتایج رسیدگی به مانده‌های ابتدای دوره، این موضوع در قرارداد حسابرسی سال جدید مورد توجه قرار گیرد.

پرسش: در حال حاضر تعدادی از مؤسسات حسابرسی که عهده‌دار حسابرسی صورت‌های مالی بانک‌ها هستند، موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات بانک مرکزی را همانند موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات سازمان بورس، در گزارش حسابرسی صورت‌های مالی بانک‌ها، در بخش سایر مسئولیت‌های قانونی حسابرس مستقل ارائه می‌کنند، لیکن تعداد دیگری از مؤسسات حسابرسی نسبت به موارد عدم رعایت یاد شده، موضع‌گیری ننموده‌اند. مسئولین بانک مرکزی نیز با توجه به شرایط و مشکلات موجود بانک‌ها، تمایل دارند که موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات توسط بانک‌ها، به صورت یک گزارش جداگانه تهیه و به بانک مرکزی اعلام گردد. پذیرش خواسته مسئولین بانک مرکزی در چه شرایطی میسر است؟

پاسخ: موارد عدم رعایت ضوابط و مقررات بانک مرکزی، در چارچوب چک‌لیست‌های ابلاغی آن بانک، باید در بخش سایر مسئولیت‌های قانونی حسابرس، در گزارش حسابرس مستقل و بازرسی قانونی درج گردد.

پرسش: برخورد حسابرس مستقل در رابطه با موارد افشاهای خاصی که در صورت‌های مالی بانک‌ها (تهیه شده طبق نمونه بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران)، ارائه گردیده است، آیا از نوع تحریف و عدم توافق است و یا اینکه باید به‌عنوان بند تأکید بر مطلب خاص، پس از بند اظهار نظر حسابرس، در گزارش حسابرس مستقل ارائه شود؟

پاسخ: به دلیل عدم انطباق با استانداردهای حسابداری ملی، موارد مذکور از مصادیق تحریف و عدم توافق می‌باشند.

پرسش: در شرایط فعلی که بانک‌ها دو سری صورت‌های مالی متفاوت، یکی بر اساس نمونه ابلاغ شده توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران و دیگری بر اساس نمونه ابلاغ شده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار، تهیه می‌کنند و هر دو مرجع فوق‌الذکر برگزاری مجامع بانک‌ها را منوط به ارائه صورت‌های مالی ابلاغی خود نموده‌اند، آیا صدور دو گزارش حسابرسی جداگانه نسبت به دو نمونه صورت‌های مالی مزبور، بر اساس استانداردهای حسابرسی شماره ۷۰۰ امکان‌پذیر است؟

پاسخ: تهیه و ارائه گزارش حسابرسی برای هر دو نمونه امکان‌پذیر است. چنانچه صورت‌های مالی ارائه شده بر اساس استانداردهای حسابداری ایران تهیه شده باشد، گزارشگری بر اساس استاندارد شماره ۷۰۰ صورت می‌گیرد و

در غیر این صورت گزارشگری بر اساس استاندارد شماره ۸۰۰ خواهد بود. در صورت گزارشگری بر اساس استاندارد شماره ۸۰۰، در گزارش حسابرس بایستی یک بند تأکید بر مطلب خاص مبنی بر اینکه گزارش مذکور بنا به درخواست مرجع درخواست کننده (در اینجا بانک مرکزی یا سازمان بورس) صادر شده است و امکان دارد استفاده از آن برای سایر مقاصد مناسب نباشد، درج گردد.

□ جلسه مورخ ۱۳۹۶/۵/۹

پرسش: نحوه برخورد حسابرس با عدم دریافت پاسخ تأییدیه‌های درخواستی از بانک‌ها، چگونه است؟

پاسخ: از آنجایی که اطلاعات مورد درخواست در تأییدیه‌های بانکی متنوع بوده و در صورت حساب‌های بانکی صرفاً گردش و مانده حساب درج می‌شود، بنابر این صورت حساب‌های بانکی نمی‌تواند جایگزین تأییدیه‌های درخواستی از بانک‌ها شود. در صورت عدم دریافت پاسخ تأییدیه‌های بانکی، حسابرس باید روش‌های حسابرسی جایگزین را برای کسب شواهد حسابرسی مربوط و قابل اعتماد اجرا کند و چنانچه حسابرس نتواند شواهد مذکور را از طریق اجرای سایر روش‌های حسابرسی کسب نماید، باید آثار محدودیت را بر گزارش حسابرسی ارزیابی کند.

پرسش: چنانچه کلیه شرکت‌های فرعی مربوط به یک شرکت اصلی که پایان سال مالی آنها یکسان است، منحل گردیده و مراتب انحلال نیز در مرجع ثبت شرکت‌ها به ثبت رسیده و در دوره مالی منتهی به انحلال نیز فاقد فعالیت با اهمیت مالی و پولی باشند، نحوه ارائه صورت‌های مالی گروه و شرکت اصلی برای پایان سال مالی، چگونه است؟

پاسخ: با توجه به انحلال کلیه شرکت‌های فرعی و فقدان فعالیت مالی و پولی با اهمیت آنها تا تاریخ انحلال، لذا صرفاً صورت‌های مالی شرکت اصلی برای پایان سال مالی (شامل اقلام مقایسه‌ای مربوط) قابل ارائه است و ارائه صورت‌های مالی تلفیقی گروه برای سال مالی مزبور، موضوعیت ندارد.

پرسش: یک مؤسسه حسابرسی، وظیفه حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی یک شرکت هلدینگ و دو شرکت فرعی آن را به عهده دارد، آیا اجرای درخواست هلدینگ مبنی بر رسیدگی ویژه در چارچوب استاندارد حسابرسی شماره ۴۴۰۰ تحت عنوان "اجرای روش‌های توافقی رسیدگی به اطلاعات مالی آتی"، در دو شرکت فرعی مذکور به صورت هم‌زمان با انجام وظیفه مزبور مجاز است یا خیر؟

پاسخ: اجرای روش‌های توافقی با شرایط یاد شده، در چارچوب استاندارد حسابرسی شماره ۴۴۰۰، منعی ندارد، لیکن بایستی حسابرسی در نظر داشته باشد نوع و ماهیت خدماتی را که ارائه می‌دهد، محدود کننده استقلال حسابرسی به عنوان حسابرسی و بازرسی قانونی شرکت‌های مذکور و از مصادیق خدمات تخصصی و حرفه‌ای موضوع بند ۸-۱۶ آیین رفتار حرفه‌ای جامعه حسابداران رسمی ایران نباشد.

پرسش: نحوه برخورد حسابرسی در موارد عدم کفایت پوشش بیمه‌ای دارایی‌ها، چگونه است؟

پاسخ: علاوه بر موارد مندرج در پاسخ به پرسش فنی شماره ۸۹ مورخ ۱۳۹۲/۱۲/۵ سازمان حسابرسی، چنانچه در تاریخ گزارش حسابرسی مستقل، پوشش بیمه‌ای دارایی‌ها کفایت داشته باشد و اتفاقی که منجر به ورود خسارت عمده به دارایی‌های تحت پوشش بیمه گردد، در سال مالی مورد گزارش تا تاریخ گزارش حسابرسی مستقل واقع نشده باشد، ضرورت درج کسری پوشش بیمه‌ای در تاریخ ترازنامه مورد گزارش، وجود ندارد. لیکن چنانچه اتفاقی که منجر به خسارت عمده به دارایی‌های شرکت شده باشد، واقع گردیده و فقدان یا عدم کفایت پوشش بیمه‌ای، بازیافت تمام یا بخش عمده‌ای از خسارت وارده را امکان‌پذیر نکند، موضوع بایستی جهت آگاهی استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، در گزارش حسابرسی مستقل و بازرسی قانونی، درج شود.